

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Pengertian Aktiva Tetap

Menurut Agoes (2014:123) mengenai SAK -ETAP yang diatur oleh IAI (2009: 68), aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan ke pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diharapkan akan digunakan lebih dari satu periode.

Menurut Manurung (2011:91) Aktiva tetap adalah semua jenis aktiva yang akan dibeli atau diperoleh perusahaan untuk digunakan dalam kegiatan operasi/ bisnisnya dalam waktu yang panjang, seperti membayar biaya dimuka (*prepaid expense*) untuk waktu yang panjang. Sejalan dengan penggunaannya, masing-masing aktiva akan disusutkan sesuai waktu/ periode penggunaannya, yang disebut biaya/beban penyusutan (*depreciation expense*).

Menurut Reeve, dkk (2013:2) Aset tetap (*fixed asset*) adalah aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen serta dapat digunakan dalam jangka panjang. Nama lain yang biasa digunakan dalam bahasa Inggris untuk aset tetap adalah *plant assets, property, plant, and equipment (PPE)*.

Menurut Mairuhu dan Tinangon (2014:406) dalam Jurnal EMBA mengenai PSAK 16 yang mengatur suatu aktiva tetap harus memiliki karakteristik-karakteristik sebagai berikut:

- a. Aset tersebut digunakan dalam operasi, hanya aset yang digunakan dalam operasi normal perusahaan saja yang dapat diklasifikasikan sebagai aset tetap
- b. Aset tersebut memiliki masa (umur) manfaat yang panjang lebih dari satu periode

- c. Aset tersebut memiliki substansi fisik. Aset tetap memiliki ciri substansi fisik kasat mata sehingga dibedakan dari aset tak berwujud seperti hak paten dan merk dagang

Menurut Agoes (2014:123) mengenai perpajakan pasal 11 UU PPh Nomor 36 Tahun 2008, aset tetap adalah harta berwujud yang dapat disusutkan dan terletak atau berada di Indonesia, dimiliki dan dipergunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak serta mempunyai masa manfaat lebih dari 1 tahun.

Aktiva tetap adalah aset berwujud yang terletak di Indonesia yang digunakan untuk tujuan administratif guna kelangsungan suatu usaha dan memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun.

2. Pengelompokan Aktiva Tetap

Menurut Rudianto (2012:257) aset tetap dapat berupa kendaraan, mesin, bangunan, tanah, dan sebagainya. Dari berbagai jenis aset tetap yang dimiliki perusahaan, untuk tujuan akuntansi dapat dikelompokkan ke dalam kelompok:

- a. Aset yang umurnya tidak terbatas, seperti tanah tempat kantor atau bangunan pabrik berdiri, lahan pertanian, lahan perkebunan, dan lahan peternakan. Aset tetap jenis ini adalah aset tetap yang dapat digunakan secara terus menerus selama perusahaan menghendakinya tanpa harus memperbaiki atau menggantinya.
- b. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa manfaatnya bisa diganti dengan aset lain yang sejenis, seperti bangunan, mesin, kendaraan, komputer, mebel, dan sebagainya. Aset tetap kelompok kedua adalah jenis aset tetap yang memiliki umur ekonomis maupun umur teknis yang terbatas. Karena itu, jika secara ekonomis sudah tidak menguntungkan (beban yang dikeluarkan lebih besar dari manfaatnya), maka aset seperti ini harus diganti dengan aset lain.
- c. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa manfaatnya tidak dapat diganti dengan yang sejenis, seperti tanah pertambangan dan hutan. Kelompok aset tetap yang ketiga merupakan aset tetap sekali pakai dan tidak dapat diperbarui karena kandungan atau isi dari aset itulah yang dibutuhkan, bukan wadah luarnya. Tanah pertambangan memang tetap masih ada saat kandungan emas atau minyaknya habis, tetapi bukan tanah itu sendiri yang mendorong perusahaan membeli atau berinvestasi, melainkan emas atau minyaknya. Memang hutan dapat ditanami

kembali, tetapi itu memerlukan waktu yang sangat lama dan beban yang sangat besar.

3. Penyusutan Menurut Akuntansi

a. Pengertian Penyusutan

Tanah memiliki masa kegunaan yang tidak terbatas sehingga dapat menyediakan jasa yang tidak terbatas. Di sisi lain, aset tetap lainnya seperti peralatan, gedung, dan pengembangan tanah kehilangan kemampuannya untuk memberikan jasa seiring dengan berjalannya waktu. Akibatnya, biaya peralatan, gedung, dan pengembangan tanah perlu dipindahkan ke akun beban secara sistematis selama masa kegunaannya. Pemindahan biaya ke beban secara berkala semacam ini disebut penyusutan atau depresiasi (*depreciation*).

Menurut Pontoh dalam Jurnal EMBA (2014:406) seiring dengan waktu pemakaian sebuah aset tetap, maka pada saat yang sama aset tetap tersebut akan mulai berkurang kemampuannya atau mulai mengalami keusangan (*obsolescence*) untuk menciptakan barang dan jasa. Berkurangnya kemampuan aset tetap ini disebut sebagai penyusutan atau depresiasi (*depreciation*).

Menurut Rudianto (2012:260) penyusutan adalah pengalokasian harga perolehan aset tetap menjadi beban ke dalam periode akuntansi yang menikmati manfaat dari aset tetap tersebut.

Menurut Manurung (2011:93) Alokasi biaya perolehan aktiva tetap yang menjadi biaya (*expense*) atas penggunaannya selama periode tertentu, disebut biaya/beban penyusutan (*depreciation expense*).

Menurut Waluyo (2011:171) mengenai pengertian penyusutan menurut PSAK No 17 adalah alokasi jumlah suatu aset yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi. Besarnya penyusutan untuk periode akuntansi dibebankan ke pendapatan baik secara langsung maupun tidak langsung.

Aset yang dapat disusutkan adalah aset yang:

- 1) Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode akuntansi
- 2) Memiliki suatu masa manfaat yang terbatas
- 3) Ditahan oleh suatu perusahaan untuk digunakan dalam produksi atau memasok barang dan jasa untuk disewakan, atau untuk tujuan administrasi.

Penyusutan adalah pengalokasian harga perolehan suatu aktiva tetap menjadi beban sepanjang masa manfaat yang diestimasi.

Ayat jurnal penyesuaian untuk mencatat penyusutan biasanya dibuat setiap akhir bulan atau pada akhir tahun. Ayat jurnal ini akan mendebit Beban Penyusutan dan mengkredit akun kontra aset bernama Akumulasi Penyusutan. Penggunaan akun kontra aset memungkinkan biaya awal dalam akun aset tetap tidak berubah.

Istilah penyusutan seperti yang digunakan dalam akuntansi sering kali disalah mengerti karena istilah yang sama juga digunakan dalam bisnis untuk menjelaskan penurunan nilai pasar suatu aset. Akan tetapi, jumlah biaya aset tetap yang tidak terpakai yang dilaporkan dalam neraca tidak sama dengan jumlah yang dapat direalisasi dari penjualannya. Aset tetap biasanya disimpan untuk digunakan dalam usaha, bukan untuk dijual. Jika diasumsikan perusahaan menjalankan usaha yang berkelanjutan, maka keputusan menjual aset tetap akan didasarkan terutama pada kegunaan aset untuk perusahaan dan bukan pada nilai pasarnya.

b. Faktor Yang Berpengaruh

Menurut Rudianto (2012:260) terdapat tiga faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan beban penyusutan setiap periode, yaitu:

- 1) Harga Perolehan, yaitu keseluruhan uang yang dikeluarkan untuk memperoleh suatu aset tetap sampai siap digunakan oleh perusahaan.
- 2) Nilai Sisa (Residu), yaitu taksiran harga jual aset tetap pada akhir masa manfaatnya. Setiap perusahaan akan memiliki taksiran yang berbeda satu dengan lainnya atas suatu jenis aset tetap yang sama. Jumlah taksiran nilai residu juga akan sangat dipengaruhi oleh umur ekonominya, inflasi, nilai tukar mata uang, bidang usaha, dan sebagainya.
- 3) Taksiran Umur Kegunaan, yaitu taksiran masa manfaat dari aset tetap. Masa manfaat adalah taksiran umur ekonomis dari aset tetap, bukan umur teknis. Taksiran masa manfaat dapat dinyatakan dalam satuan periode waktu, satuan hasil produksi, atau satuan jam kerja.

c. Metode Perhitungan Penyusutan

Menurut Waluyo (2011:172) aset tetap, kecuali tanah, akan makin berkurang kemampuannya untuk memberikan jasa bersamaan dengan berlakunya waktu.

Jumlah yang dapat disusutkan, dialokasikan ke setiap periode akuntansi selama masa manfaat aset dengan berbagai metode yang sistematis dan diterapkan secara konsisten/taat asas, tanpa memandang tingkat profitabilitas perusahaan dan pertimbangan perpajakan agar dapat menyediakan daya banding hasil afiliasi perusahaan dari periode ke periode, penyusutan dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat dikelompokkan menurut akuntansi komersial, adalah sebagai berikut:

1) Berdasarkan kriteria waktu, yaitu:

a) Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*)

Menurut Rudianto (2012:261) ini adalah metode perhitungan penyusutan aset tetap di mana setiap periode akuntansi diberikan beban yang sama secara merata. Beban penyusutan dihitung dengan cara mengurangi harga perolehan dengan nilai sisa dan dibagi dengan umur ekonomis aset tetap tersebut.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Taksiran Umur Ekonomis Aset}}$$

Contoh:

PT. Kimiawindo adalah produsen bahan kimia yang berkedudukan di Jakarta. Pada tanggal 1 April 2012, perusahaan ini membeli sebuah mesin yang akan digunakan untuk memproduksi bahan kimia. Mesin tersebut dibeli di Jepang dengan harga faktur sebesar Rp. 250.000.000. Bahan pengiriman dari Jepang ke Jakarta sebesar Rp. 45.000.000, bea masuk ke Indonesia sebesar Rp. 50.000.000, dan beban pemasangan mesin sebesar Rp.15.000.000. Mesin tersebut diperkirakan dapat dioperasikan secara ekonomis selama 12 tahun atau 25.000 jam kerja. Dalam tempo 12 tahun tersebut, mesin itu diperkirakan dapat digunakan untuk menghasilkan bahan kimia sebanyak 30.000 ton. Pada akhir tahun ke-12, diperkirakan mesin tersebut dapat dijual seharga 30.000 ton.

Pada akhir tahun ke-12, diperkirakan mesin tersebut dapat dijual seharga Rp. 60.000.000.

Atas transaksi pembelian mesin ini, harga perolehan mesin dihitung dengan menjumlahkan seluruh uang yang dikeluarkan perusahaan untuk memperoleh mesin tersebut, mulai dari harga faktur mesin, biaya pengiriman, bea masuk, hingga biaya pemasangan mesin.

- Harga faktur mesin	Rp. 250.000.000
- Biaya pengiriman	Rp. 45.000.000
- Bea masuk	Rp. 50.000.000
- Biaya pemasangan mesin	<u>Rp. 15.000.000</u>
- Harga perolehan mesin	<u>Rp. 360.000.000</u>

Setelah harga perolehannya diketahui, atas transaksi pembelian mesin tersebut harus dibuat jurnal yang diperlukan untuk mencatat pembelian mesin itu sebagai berikut:

Mesin	Rp. 360.000.000
Kas	Rp. 360.000.000

Jika mesin tersebut disusutkan dengan metode garis lurus (*straight line method*), maka besarnya beban penyusutan adalah:

$$\begin{aligned} \text{Beban penyusutan} &= \frac{360.000.000 - 60.000.000}{12 \text{ Tahun}} \\ &= \text{Rp. 25.000.000 per tahun} \end{aligned}$$

Karena mesin tersebut dibeli pada tanggal 1 April 2012, maka selama tahun 2012 mesin itu hanya digunakan selama 9 bulan, yaitu mulai bulan April hingga Desember 2012. Jadi, beban penyusutan mesin untuk tahun 2012 sebesar:

$$= 9/12 \times \text{Rp. } 25.000.000$$

$$= \text{Rp. } 18.750.000.$$

Perhitungan pembebanan penyusutan mesin untuk tahun 2012 tersebut, jurnal penyesuaian yang perlu dibuat adalah sebagai berikut:

Beban penyusutan mesin	18.750.000
Akumulasi penyusutan mesin	18.750.000

b) Metode Pembebanan Angka Menurun (*Declining Balance Method*)

i) Metode Jumlah Angka Tahun (*Sum Of The Years Digits Method*)

Menurut Rudianto (2012:264) Metode jumlah angka tahun adalah metode perhitungan penyusutan aset tetap, di mana beban penyusutan pada suatu periode akuntansi dihitung dengan cara mengalikan harga perolehan aset tetap yang telah dikurangi dengan nilai sisanya dengan bagian pengurang yang setiap tahunnya selalu berkurang. Metode penyusutan ini menghasilkan tarif penyusutan yang menurun dengan dasar penurunan pecahan dari nilai yang dapat disusutkan (harga perolehan dikurangi dengan nilai sisa). Setiap pecahan menggunakan jumlah tahun sebagai bilangan penyebut ($5 + 4 + 3 + 2 + 1 = 15$) dan jumlah tahun akhir dari estimasi umur kegunaan sebagai penghitung.

Contoh:

Pada awal tahun 2013 PT DoMiNo membeli sebuah truk dengan harga perolehan sebesar Rp 500.000.000 secara tunai. Kendaraan tersebut direncanakan akan digunakan oleh perusahaan selama 5 tahun. Pada akhir tahun ke-5, diperkirakan kendaraan tersebut akan dapat dijual dengan harga Rp 200.000.000.

Jika perhitungan penyusutan kendaraan tersebut menggunakan metode jumlah angka tahun, maka akan dihasilkan jumlah penyusutan tahunan sebagai berikut:

Tabel 2.1 Contoh Metode Jumlah Angka Tahun

Tahun ke	Bobot	Bagian Pengurang	Perhitungan Penyusutan	Beban Penyusutan
1	5	5/15	$5/15 \times (500.000.000 - 200.000.000)$	100.000.000
2	4	4/15	$4/15 \times (500.000.000 - 200.000.000)$	80.000.000
3	3	3/15	$3/15 \times (500.000.000 - 200.000.000)$	60.000.000
4	2	2/15	$2/15 \times (500.000.000 - 200.000.000)$	40.000.000
5	1	1/15	$1/15 \times (500.000.000 - 200.000.000)$	20.000.000
Jumlah	15	15/15	Akumulasi Penyusutan	300.000.000

Sumber: Rudianto (2012:264) mengenai Metode Jumlah Angka Tahun

Dengan demikian, beban penyusutan kendaraan untuk tahun 2012, jika menggunakan metode jumlah angka tahun, adalah Rp.100.000.000.

Karena itu, jurnal pembebanan penyusutan kendaraan tahun 2013 adalah sebagai berikut:

Beban penyusutan kendaraan	100.000.000
Akumulasi penyusutan kendaraan	100.000.000

Untuk menghitung jumlah bobot keseluruhan, jika jumlah tahun umur ekonomis aset tetap tersebut cukup banyak, dapat digunakan metode berikut:

$$\text{Jumlah angka tahun} = n \frac{(n+1)}{2}$$

Di mana n = taksiran umur ekonomis
aset tetap

$$= 5 \frac{(5+1)}{2}$$

$$= 15$$

ii) Metode Saldo Menurun/Saldo Menurun Ganda
(*Declining/Double Declining Balance Method*)

Menurut Manurung (2011:94) penyusutan dengan menggunakan metode ini mengasumsikan bahwa nilai

yang disusutkan pada tahun-tahun awal (pertama) akan memiliki nilai yang lebih besar, karena estimasi umur ekonomis lebih besar. Rumusnya adalah sebagai berikut:

$$\text{Beban Penyusutan (Tahun)} = \text{Sisa Nilai Buku} \times$$

Tarif Penyusutan

Tarif penyusutan dipercepat (*accelerated depreciation rate*) yang digunakan dalam metode saldo menurun (*double-declining method*) adalah 200% dari tarif yang digunakan metode garis lurus (*straight-line*). Jadi, jika aktiva tetap memiliki umur ekonomis 5 tahun, berarti tarif penyusutan menurut metode garis lurus adalah 20% (100% : 5 tahun); sehingga tarif untuk metode saldo menurun (*declining-balance method*) adalah 40% (200% x 20%).

Contoh:

Pada tanggal 1 Januari 2009, perusahaan membeli mesin baru seharga Rp 30.000.000. Mesin tersebut diprediksi memiliki nilai sisa (*residual value*) sebesar Rp 3.000.000 dan umur ekonomis (*years of useful life*) selama 5 tahun. Perhitungan penyusutan dengan menggunakan metode saldo menurun pada tahun 2009 adalah: Rp 30.000.000 x 40% = Rp 12.000.000.

Perhitungan penyusutan untuk tahun-tahun berikutnya ditunjukkan dengan bagan berikut:

Tabel 2.2 Contoh Metode Saldo Menurun

Tahun	Perhitungan	Biaya Penyusutan (Debet)	Akumulasi Penyusutan (Kredit)	Sisa yang Belum disusutkan (<i>Book Value</i>)
				30.000.000
2009	40% x 30.000.000	12.000.000	12.000.000	18.000.000
2010	40% x 18.000.000	7.200.000	19.200.000	10.800.000
2011	40% x 10.800.000	4.320.000	23.520.000	6.480.000
2012	40% x 6.480.000	2.592.000	26.112.000	3.888.000
2013	-	888.000	27.000.000	3.000.000 (<i>Residual Value</i>)
	6.480.000	27.000.000		

Sumber: Manurung (2011:95) mengenai Metode Saldo Menurun

Pada tahun kelima (tahun 2013), biaya penyusutan langsung dikurangkan dari nilai buku (*book value*) ke nilai sisanya (*residual value*), yaitu Rp 888.000

2) Berdasarkan kriteria penggunaan, yaitu:

a) Metode jam jasa (*Service Hour Method*)

Menurut Rudianto (2012:262) metode jam jasa adalah metode perhitungan penyusutan aset tetap dimana beban penyusutan pada suatu periode akuntansi dihitung berdasarkan berapa jam periode akuntansi tersebut menggunakan aset tetap itu.

Semakin lama aset tetap digunakan dalam suatu periode, semakin besar beban penyusutannya. Demikian pula sebaliknya. Besarnya beban penyusutan aset tetap dihitung dengan cara mengurangkan taksiran nilai residu dari harga perolehannya, dan membagi hasilnya dengan taksiran jumlah jam pemakaian total dari aset tetap tersebut selama umur ekonomisnya.

$$\text{Depresiasi per jam} = \frac{HP - NS}{n}$$

Keterangan:

HP = Harga perolehan

NS = Nilai sisa

n = Taksiran jam jasa

Contoh:

PT. Kimiawindo adalah produsen bahan kimia yang berkedudukan di Jakarta. Pada tanggal 1 April 2012,

- Biaya pengiriman	Rp. 45.000.000
- Bea masuk	Rp. 50.000.000
- Biaya pemasangan mesin	<u>Rp. 15.000.000</u>
- Harga perolehan mesin	<u>Rp. 360.000.000</u>

$$\begin{aligned} \text{Beban penyusutan} &= \frac{360.000.000 - 60.000.000}{25.000 \text{ jam kerja}} \\ &= \text{Rp. 12.000 per jam kerja} \end{aligned}$$

Karena selama tahun 2012 mesin tersebut digunakan selama 1.500 jam kerja, maka beban penyusutan mesin untuk tahun 2012 adalah:

$$\begin{aligned} &= \text{Rp. 12.000} \times 1.500 \text{ jam} \\ &= \text{Rp. 18.000.000} \end{aligned}$$

Jurnal penyesuaian yang perlu dibuat untuk pembebanan penyusutan mesin selama tahun 2012 adalah sebagai berikut:

Beban penyusutan mesin	18.000.000
Akumulasi penyusutan	18.000.000

b) Metode jumlah unit produksi (*Unit-of-Production Method*)

Menurut Reeve dkk (2013:11) metode unit produksi menghasilkan jumlah beban penyusutan yang sama untuk setiap unit yang diproduksi atau setiap unit kapasitas yang digunakan oleh aset.

Untuk menerapkan metode unit produksi, masa kegunaan aset dinyatakan dalam unit kapasitas produktif seperti jam atau mil. Kemudian jumlah beban penyusutan untuk setiap periode akuntansi ditentukan dengan mengalikan unit penyusutan dengan jumlah unit yang diproduksi atau digunakan selama periode tersebut.

Rumus perhitungannya adalah:

$$\textit{Penyusutan per jam} = \frac{\textit{Biaya - Estimasi nilai residu}}{\textit{Estimasi masa kegunaan}}$$

Contoh:

Diasumsikan sebuah mesin dengan biaya sebesar Rp24.000.000 dan estimasi nilai residu sebesar Rp2.000.000 diharapkan memiliki estimasi masa kegunaan 10.000 jam operasi. Penyusutan untuk unit satu jam dihitung sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \textit{Penyusutan per jam} &= \frac{\textit{Rp24.000.000 - Rp2.000.000}}{\textit{10.000 jam}} \\ &= \textit{Rp 2.200} \end{aligned}$$

Diasumsikan mesin beroperasi selama 2.100 jam dalam setahun, maka penyusutan untuk tahun tersebut adalah:

$$\textit{Rp 4.620.000 (Rp 2.200 x 2.100 jam)}$$

3) Berdasarkan kriteria lainnya, yaitu:

a) Metode berdasarkan jenis dan kelompok (*Grup and Composite Method*)

Menurut Setiawan (2001:167) dalam jurnal Akuntansi dan keuangan mengenai metode penyusutan berdasarkan jenis dan kelompok biasanya digunakan untuk satu aktiva tetap. Dalam keadaan tertentu bagaimanapun juga ada berbagai macam aktiva yang disusutkan dengan menggunakan satu tarif penyusutan.

Ada dua metode penyusutan untuk aktiva yang beragam ini yaitu *group* dan *composite method*. *Group* mengindikasikan kumpulan dari aktiva yang memiliki jenis yang berbeda. Metode *group* biasanya digunakan untuk kelompok aktiva yang hampir sama jenisnya dan memiliki umur kegunaan yang sama. Sedangkan *composite method* digunakan untuk aktiva yang bermacam-macam dan memiliki umur kegunaan yang berbeda.

Contoh dari metode komposit dalam dilihat dari tabel.

Tabel 2.3 Contoh Metode Komposit (*Composite Method*)

Aktiva	Harga Perolehan	Nilai Sisa	Nilai yang dapat disusutkan	Estimasi Umur
Mobil	\$145.000	\$25.000	\$120.000	\$40.000
Truk	\$44.000	\$4.000	\$40.000	\$10.000
Campers	\$35.000	\$5.000	\$30.000	\$6.000
	\$224.000	\$34.000	\$190.000	\$56.000

Sumber: Jurnal Akuntansi dan Keuangan (2011:167) mengenai Metode Komposit

$$\text{Tingkat penyusutan Composite} = \frac{\$56.000}{\$224.000} = 25\%$$

Umur *Composite* – 3.39 tahun (\$190.000 : \$56.000)

Tarif penyusutan untuk *composite method* ditentukan dengan membagi penyusutan tiap tahun dengan nilai total dari aktiva yang disusutkan. Dalam metode ini tarif penyusutan didasarkan pada umur kegunaan kelompok aktiva. Laba atau rugi dalam keadaan normal akibat aktiva tersebut dipensiunkan/tidak lagi digunakan, tidak diakui. Perbedaan antara nilai buku aktiva dan nilai sisa dibebankan atau dikurangkan pada akumulasi penyusutan.

Dapat dihitung dengan rumus:

$$\frac{\text{penyusutan}}{\text{tahun}} = \frac{1}{\text{Taksiran rata - rata umur grup aktiva}}$$

b) Metode Anuitas (*Annuity Method*)

Metode anuitas dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{Penyusutan} = (\text{Harga Perolehan} - \text{Present Value Nilai Sisa}) / (\text{PVIF } n, i)$$

Keterangan : PVIF = Present value nilai sekarang

n = lama penyusutan

i = suku bunga

Contoh:

harga beli sebuah mesin Rp. 50 juta rupiah dengan nilai sisa diperkirakan sebesar Rp. 10 juta rupiah dan umur ekonomis set selama 5 tahun. Tingkat bunga efektif diperhitungkan

sebesar 18% per tahun. Berapa besar penyusutan tahunan yang harus dilakukan dengan menggunakan metode anuitas?

Jawab :

$$B = \text{Rp } 50.000.000$$

$$n = 5 \text{ tahun}$$

$$S = \text{Rp } 10.000.000$$

$$i = 18 \%$$

untuk menentukan nilai asset yang disusut perlu dihitung *present value* dari *scrap value* /nilai sisa dengan menggunakan formula sebagai berikut:

$$P = S(1 + i)^n$$

$$P = 10.000.000 (1 + 0.18)^{-5}$$

$$P = 10.000.000 (0,43710922)$$

$$P = 4.371.092$$

present asset yang disusut

$$An = B - P = 50.000.000 - 4.371.092$$

$$= Rp\ 45.628.908$$

$$An = R \frac{[1-(1+i)^{-n}]}{I}$$

Penyusutan per tahun dihitung sebagai berikut :

$$R = 45.628.908 \frac{[0,18]}{(1-(1+0.18)^{-5}}$$

$$R = 45.628.908 (0.31977784)$$

$$R = Rp. 14.591.114$$

Jadi jumlah penyusutan dalam satu tahun adalah sebesar Rp. 14.591.114.

4. Penyusutan Menurut Perpajakan

a. Pengertian Penyusutan Menurut Pajak

Pengaturan penyusutan menurut ketentuan perundang-undangan perpajakan diatur dalam pasal 11 Undang-Undang Pajak Penghasilan. Ketentuan tersebut menegaskan bahwa penyusutan atas pengeluaran untuk pembelian, pendirian, penambahan, perbaikan atau perubahan harta berwujud, kecuali tanah yang berstatus Hak Milik, Hak Guna Bangunan, Hak Guna Usaha, dan Hak Pakai yang dimiliki dan digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun dilakukan dalam bagian-bagian yang sama besar selama masa manfaat yang

telah ditentukan bagi harta tersebut. Pengaturan penyusutan tersebut mengandung maksud persyaratan aset yang dapat disusutkan menurut ketentuan perpajakan, meliputi:

- 1) Harta yang dapat disusutkan adalah harta berwujud
- 2) Harta tersebut mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun
- 3) Harta tersebut digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan

Menurut Waluyo (2011:172) pengeluaran-pengeluaran untuk memperoleh tanah hak milik, termasuk tanah berstatus hak guna bangunan, hak guna usaha, dan hak pakai yang pertama kali tidak boleh disusutkan, kecuali apabila tanah tersebut dipergunakan dalam perusahaan atau dimiliki untuk memperoleh penghasilan dengan syarat nilai tanah tersebut berkurang karena penggunaannya untuk memperoleh penghasilan. Pengertian “pengeluaran untuk memperoleh tanah hak guna bangunan, hak guna usaha, dan hak pakai yang pertama kali” adalah biaya perolehan tanah berstatus hak guna bangunan, hak guna usaha, dan hak pakai dari pihak ketiga dan pengurusan hak-hak tersebut dari instansi yang berwenang untuk pertama kalinya, sedangkan biaya perpanjangan hak guna bangunan, hak guna usaha, dan hak pakai diamortisasikan selama jangka waktu hak-hak tersebut.

b. Metode Penyusutan Menurut Ketentuan Perpajakan

Menurut Waluyo (2011:173) mengenai metode penyusutan menurut ketentuan perundang-undangan perpajakan sebagaimana telah diatur dalam pasal 11 Undang-Undang Pajak Penghasilan adalah:

- 1) Metode garis lurus (*straight line method*) untuk kelompok bangunan dan bukan bangunan.
- 2) Metode saldo menurun (*declining balance method*) untuk kelompok bukan bangunan saja, dan pada akhir masa manfaat disusutkan sekaligus (*closed ended*)

c. Kelompok Masa Manfaat dan Tarif Penyusutan

Menurut Agoes (2014:133) pasal 11 ayat (6) UU PPh Nomor 36 Tahun 2008 mengatur masa manfaat harta berwujud dan tarif

penyusutan baik menurut metode garis lurus maupun saldo menurun sebagai berikut:

Tabel 2.4 Kelompok Masa Manfaat dan Tarif Penyusutan

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan Berdasarkan Metode Garis Lurus	Tarif Penyusutan Berdasarkan Metode Saldo Menurun
I. Bukan bangunan			
Kelompok 1	4 Tahun	25 %	50 %
Kelompok 2	8 Tahun	12,50 %	25 %
Kelompok 3	16 Tahun	6,25 %	12,5 %
Kelompok 4	20 Tahun	5 %	10 %
II. Bangunan			
Permanen	20 Tahun	5 %	-
Tidak Permanen	10 Tahun	10 %	-

Sumber: Agoes (2014:133) mengenai Undang-Undang Pajak Pasal 11 ayat (6) PPh Nomor 36 Tahun 2008

Penentuan kelompok harta berwujud bukan bangunan ditetapkan dengan PMK-96/PMK.03/2009. Yang dimaksud bangunan tidak permanen adalah bangunan yang bersifat sementara dan terbuat dari bahan yang tidak tahan lama atau bangunan yang dapat dipindah-pindahkan, yang masa manfaatnya tidak lebih dari 10 tahun.

Menurut Waluyo (2011:179) untuk jenis-jenis harta berwujud bukan bangunan yang tidak tercantum dalam kelompok 1 sampai dengan kelompok 4 dimasukkan dalam kelompok 3. Akan tetapi, bila Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa berdasarkan masa manfaat yang sesungguhnya Harta Berwujud bukan bangunan tidak dapat dimasukkan ke dalam kelompok 3, sehingga Wajib Pajak harus mengajukan permohonan untuk penetapan kelompok Harta Berwujud bukan bangunan tersebut sesuai dengan manfaat yang sesungguhnya kepada Direktur Jendral Pajak.

Baik menurut akuntansi maupun perpajakan, tanah yang berstatus Hak Milik, Hak Guna Bangunan (HGB), Hak Guna Usaha (HGU), dan Hak Pakai untuk pertama kalinya tidak disusutkan, kecuali nilainya berkurang dalam pemakaian.

Pada lain pihak, terdapat harta berwujud yang menurut akuntansi dapat disusutkan, tetapi menurut perpajakan tidak dapat dibebankan sebagai penyusutan secara keseluruhan yang dapat menjadi pengurang penghasilan bruto dikarenakan hal-hal sebagai berikut:

- 1) Atas perolehan aset tersebut termasuk pengeluaran yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto sesuai Pasal 9 ayat 1 UU PPh Nomor 36 Tahun 2008, misalnya:
 - a) Biaya perolehan aset yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak
 - b) Biaya perolehan aset yang digunakan untuk memberi penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang ditetapkan dengan PMK-83/PMK.03/2009

- 2) Barang modal yang di-SGU-kan, baik SGU dengan hak opsi ataupun tanpa hak opsi bagi *Lessee* dan SGU dengan hak opsi bagi *Lessor*.

Sesuai KEP-220/PJ./2002 tentang perlakuan PPh atas biaya pemakaian telepon seluler dan kendaraan perusahaan terdapat perlakuan PPh yang memberikan batasan-batasan tertentu atas biaya perolehan dapat dibebankan melalui penyusutan untuk aset sebagai berikut:

- a) Biaya perolehan atau pembelian telepon selular yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaanya, dapat dibebankan sebagai biaya perusahaan sebesar 50% dari jumlah biaya perolehan atau pembelian melalui penyusutan aset tetap kelompok 1, dan atas biaya berlangganan atau pengisian ulang pulsa dan perbaikan telepon selular tersebut dapat dibebankan sebagai biaya rutin perusahaan sebesar 50%.
- b) Biaya perolehan atau pembelian atau perbaikan besar kendaraan bus, minibus, atau yang sejenis yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk antar jemput para pegawai, dapat dibebankan seluruhnya sebagai biaya perusahaan melalui penyusutan aset tetap kelompok 2, dan atas biaya pemeliharaan atau perbaikan rutin kendaraan tersebut dapat dibebankan seluruhnya sebagai biaya rutin perusahaannya

- c) Biaya perolehan atau pembelian atau perbaikan besar kendaraan sedan atau yang sejenis yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaannya, dapat dibebankan sebagai biaya perusahaan sebesar 50% dari jumlah biaya perolehan atau pembelian atau perbaikan besar melalui penyusutan aset tetap kelompok 2, dan atas biaya pemeliharaan atau perbaikan rutin kendaraan tersebut dapat dibebankan sebagai biaya rutin perusahaan sebesar 50%.

5. Akuntansi Untuk Sumber Alam

Perusahaan dapat memperoleh hak, berupa hak untuk pengelolaan sumber alam berupa penggalan atau pemanfaatannya. Biaya-biaya yang berkaitan dengan penguasaan akan semakin berkurang setiap periodenya, hal ini sebagai akibat penggalan atau pemanfaatan sumber alam.

Menurut Waluyo (2014:163) deplesi adalah istilah yang digunakan dalam akuntansi untuk menyatakan alokasi sistematis dan rasional perolehan sumber alam. Perpajakan menggunakan istilah lain untuk deplesi, yaitu amortisasi.

Menurut Zain (2008:243) ketentuan peraturan perundang undangan perpajakan tidak mengenal “deplesi”, dan sebagai pengganti deplesi, Undang-Undang Pajak Penghasilan No 36 Tahun 2008 memasukkannya dalam kelompok amortisasi yang penghitungannya menggunakan metode satuan produksi. (Pasal 11A ayat 4 dan ayat 5) dengan model perhitungan sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Realisasi Penambangan atau Produksi Setahun}}{\text{Taksiran Jumlah Seluruh Kandungan atau Potensi}} \times 20\%$$

Menurut Waluyo (2014:164) mengenai ketentuan perpajakan, hak penambangan dan pengusahaan hutan termasuk aset tak berwujud. Oleh karena itu, harga perolehannya dapat diamortisasi berdasarkan metode satuan produksi dengan pembatasan sebagai berikut:

- a. Biaya untuk memperoleh hak penambangan selain minyak dan gas bumi, hak pengusahaan hutan dan hak pengusahaan sumber alam serta hasil alam lainnya seperti hak pengusahaan hasil laut yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 tahun: dapat diamortisasikan dengan menggunakan metode satuan produksi persentase yang tidak lebih dari 20% setahun. Ketentuan ini dapat dinyatakan dengan rumus:

$$\text{Amortisasi} = \frac{\text{Jumlah penambangan atau penebangan}}{\text{Taksiran total produksi atau deposit}} \times 20\%$$

Contoh:

Perusahaan pertambangan batu bara telah mengeluarkan biaya sebesar Rp 1.000.000 untuk mendapatkan hak pengelolaan penambangan tersebut selama 5 tahun. Pada tahun pertama produksinya adalah sebesar Rp 2.000.000.000. Besarnya amortisasi atas biaya untuk mendapatkan hak penambangan tersebut dalam tahun bersangkutan adalah sebesar $20\% \times \text{Rp } 1.000.000.000 = \text{Rp } 200.000.000$

- b. Biaya untuk memperoleh hak dan/atau biaya lain-lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun dalam bidang penambangan minyak dan gas bumi dilakukan dengan menggunakan metode satuan produksi. Ketentuan ini dapat dinyatakan dengan rumus:

$$\text{Amortisasi per tahun} = \frac{\text{Jumlah penambangan}}{\text{Taksiran total produksi}} \times \text{tanpa batasan}^*)$$

Amortisasi menggunakan metode satuan produksi berarti persentase amortisasi dari biaya tersebut dalam setiap tahun pajak harus sama dengan persentase penambangan atau penebangan yang dihasilkan setiap tahun. Angka ini diperoleh dengan membandingkan dengan taksiran jumlah hasil produksinya.

Perbedaan utama antara deplesi dan amortisasi adalah nilai residu tidak dipertimbangkan dalam menghitung persentase amortisasi hak penambangan dan pengusahaan hutan.

*) Tanpa batasan: dikalikan dengan 100%

6. Penghasilan Kena Pajak (PhKP)

Penghasilan Kena Pajak atau sering disingkat (PhKP) merupakan dasar yang digunakan untuk menghitung besarnya pajak terutang.

Untuk Wajib Pajak badan Penghasilan Kena Pajak dihitung dengan cara mengurangi penghasilan yang merupakan objek pajak dengan biaya-biaya yang diperkenankan menurut pajak.

Menurut Waluyo (2011:125) dasar yang digunakan untuk menghitung besarnya pajak terutang adalah Penghasilan Kena Pajak atau sering disingkat PhKP. Tetap berlandaskan atau bersumber laporan keuangan perusahaan (daftar perhitungan laba rugi/ *profit and loss statement*) setelah dilakukan koreksi fiskal positif dan/ atau negatif dapat diperoleh penghasilan neto setelah koreksi. Khusus untuk Wajib Pajak Orang Pribadi, dalam mendapatkan Penghasilan Kena Pajak harus terlebih dahulu Penghasilan Neto setelah Koreksi dikurangi dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

Seperti telah diuraikan sebelumnya bahwa:

$$\text{Pajak Terutang} = \text{Tarif Pajak} \times \text{Penghasilan Kena Pajak}$$

Tarif yang digunakan dapat mengikuti antara lain sebagai berikut.

a. Tarif umum

Tarif pajak ini mengikuti tarif pajak yang ditunjukkan dalam Pasal 17 (lapisan tarif) Undang-Undang Pajak Penghasilan.

b. Tarif khusus

Tarif pajak ini mengikuti tarif pajak yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah biasanya ditujukan pada penghasilan tertentu sebagai contoh bunga deposito yang diikuti pula dengan pengenaannya yang bersifat final. Dasar pengenaannya juga disebutkan sebagai contoh penghasilan bruto. Tentu dalam hal ini tidak perlu mempertimbangkan unsur PTKP

c. Tarif sesuai undang-undang

Tarif ini sebelumnya untuk menjelaskan bahwa selain tarif sesuai Pasal 17 Undang-Undang PPh terdapat pula yang disebutkan dalam

pasal 23 Undang-Undang PPh ditetapkan dengan tarif 15% dan dengan tarif 2% demikian halnya juga tarif Pasal 26 Undang-Undang PPh ditetapkan dengan tarif 20%.

Penghasilan Kena Pajak merupakan dasar penghitungan untuk menentukan besarnya Pajak Penghasilan yang terutang. Dalam undang-undang dikenal dua golongan Wajib Pajak, yaitu Wajib Pajak Dalam Negeri dan Wajib Pajak Luar Negeri.

Bagi Wajib pajak Dalam Negeri pada dasarnya terdapat dua cara untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak, yaitu penghitungan dengan cara biasa dan penghitungan dengan menggunakan Norma Penghitungan. Di samping itu terdapat cara penghitungan dengan menggunakan Norma Penghitungan Khusus, yang diperuntukkan bagi Wajib Pajak tertentu yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

7. Peraturan Pemerintah Tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak (PhKP)

Menurut Waluyo (2011:114) mengenai Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan mengatur pula mengenai pengeluaran dan biaya yang tidak boleh dikurangkan dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak Wajib Pajak Dalam Negeri dan bentuk usaha tetap termasuk:

- a. Biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan objek pajak
- b. Biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final
- c. Biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang dikenakan pajak berdasarkan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan Norma Penghitungan Khusus (perhatikan Pasal 14 dan Pasal 15 Undang-Undang PPh)

- d. Pajak penghasilan yang ditanggung oleh pemberi penghasilan, kecuali pajak atas penghasilan yang dimaksud dalam pasal 26 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan tetapi tidak termasuk dividen sepanjang Pajak Penghasilan tersebut ditambahkan dalam penghitungan dasar untuk pemotongan pajak
- e. Kerugian dari harta atau utang yang tidak dimiliki dan tidak dipergunakan dalam usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak.

Demikian halnya yang berkaitan dengan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM) selanjutnya Peraturan Pemerintah mengatur bahwa Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan (Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang PPN dan PPnBM) dapat dikurangkan dari penghasilan bruto tetapi terdapat unsur pengecualian. Pengecualian tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, meliputi:

- a. Pajak Masukan (Pasal 9 ayat (8) huruf f dan huruf g) sepanjang tidak dapat dibuktikan bahwa Pajak Masukan tersebut benar-benar telah dibayar
- b. Pajak Masukan berkenaan dengan pengeluaran yang tidak dapat dikurangkan dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak (Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan).

Terhadap Pajak Masukan, walaupun dapat dikurangkan dari penghasilan bruto tetapi perlu diperhatikan apabila hal tersebut sehubungan dengan pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan/ atau harta tidak berwujud serta biaya lainnya yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun (Pasal 11 dan Pasal 11A Undang-Undang Pajak Penghasilan) terlebih dahulu harus dikapitalisasi

dengan pengeluaran /biaya tersebut dan dibebankan melalui penyusutan dan amortisasi.

B. Penelitian Terdahulu

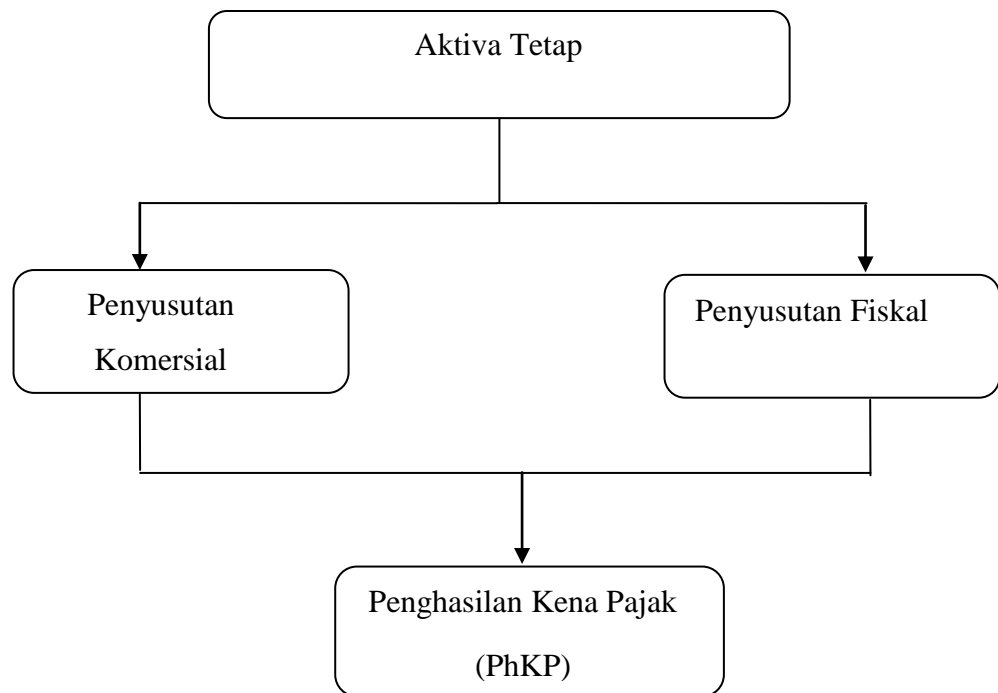
Terdapat penelitian yang terdahulu yang berkaitan dengan penyusutan aktiva terhadap peraturan perpajakan, yaitu:

1. Penelitian yang dilakukan oleh Indah Purwatiningsih (2003) Fakultas Ekonomi, Universitas Muhammadiyah Surabaya, yang berjudul *Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berwujud Menurut Standar Akuntansi Keuangan Dan Perpajakan Terhadap Laporan Keuangan Pada PT. Cita Alam Permai di Surabaya*. Pada penelitian ini menggunakan metode penelitian pendekatan kualitatif, deskriptif komparatif, scop analis bangunan, mesin, kendaraan, inventaris kantor, dan yang peneliti gunakan adalah metode penelitian kuantitatif deskriptif.
2. Penelitian yang dilakukan oleh Nur Azizah Qadarsih (2005) Fakultas Ekonomi, Universitas Muhammadiyah Surabaya, yang berjudul *Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Hubungannya dengan Penentuan Laba dalam Penyajian Laporan Keuangan Pada PT. Bella Agung Citra Mandiri Sidoarjo*. Pada penelitian tersebut menggunakan metode Kualitatif-deskriptif, dan yang peneliti gunakan adalah metode penelitian kuantitatif deskriptif.

Pada penelitian yang peneliti lakukan memiliki kesamaan pada pada tujuan penelitian. Pada penelitian sebelumnya tujuan penelitiannya yaitu

untuk mengetahui sejauh mana penerapan teori tentang perlakuan akuntansi aktiva tetap yang meliputi: penilaian pencatatan, dan pelaporan aktiva tetap hubungannya dengan penentuan laba dalam penyajian laporan keuangan. Jika pada penelitian sebelumnya hasil akhirnya adalah penentuan laba maka penelitian ini hasil akhirnya adalah Penghasilan Kena Pajak (PhKP).

C. Kerangka Konseptual



Gambar 2.1
Kerangka Konseptual

Sumber: Penulis, 2015